

IVA: il diritto alla detrazione spetta anche al contribuente che ha omesso la dichiarazione annuale e le liquidazioni periodiche, purché dimostri i requisiti sostanziali e lo eserciti entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui è sorto; il giudice che riconosce la detrazione sulla sola esistenza delle fatture di acquisto, senza accertare questi presupposti, viola l'art. 55 del d.P.R. n. 633 del 1972, e la mancata contestazione del contenuto delle fatture non equivale ad acquiescenza quando l'Ufficio ha negato in radice il diritto

La Corte tiene insieme i due poli della disciplina della detrazione: la neutralità, per cui l'omissione degli adempimenti formali non fa perdere il diritto se ne sono provati i requisiti sostanziali, e il termine di esercizio, per cui il diritto nasce con l'esigibilità dell'imposta ma deve essere esercitato entro il termine biennale dell'art. 8, comma 3, del d.P.R. n. 322 del 1998. Il riscontro dell'esistenza delle fatture non basta; occorre accertare entrambi i presupposti, e l'accertamento è rimesso al giudice del rinvio.

PROVVEDIMENTO	Cass. civ., sez. trib., ordinanza 16 ottobre 2026, n. 26981 · Pres. Perrino, rel. Grasso
DECISIONE	Ricorso dell'Agenzia delle entrate accolto · sentenza cassata con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Sicilia, in diversa composizione, anche per le spese · contribuente rimasta intimata
OGGETTO	Avviso di accertamento IRES, IRAP e IVA per il 2005 emesso per omessa presentazione delle dichiarazioni e mancata esibizione delle scritture contabili · sentenza impugnata: CGT II Sicilia n. 4846/2023

1. MASSIMA

In tema di IVA, il diritto alla detrazione deve essere riconosciuto anche in caso di violazione dei requisiti formali previsti dagli artt. 18 e 22 della sesta direttiva n. 77/388/CEE, quali la mancata redazione delle dichiarazioni periodiche o di quella annuale o l'omessa tenuta del registro degli acquisti, qualora il contribuente dimostri il rispetto dei requisiti sostanziali dell'art. 17 della direttiva e purché il diritto sia esercitato entro il termine previsto per la presentazione della dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui è sorto, ai sensi dell'art. 8, comma 3, del d.P.R. n. 322 del 1998. Il diritto nasce quando l'imposta diviene esigibile, ma è un diritto potestativo che deve essere esercitato: la violazione degli obblighi formali, pur non impedendone la nascita, ne preclude l'esercizio se il titolare non se ne avvale nel termine.

Non trova applicazione, in tale ipotesi, l'ultimo periodo dell'art. 55 del d.P.R. n. 633 del 1972, che si riferisce all'eccedenza risultante da dichiarazioni periodiche e versamenti regolari. Il giudice di merito che riconosce la detrazione sul mero riscontro dell'esistenza delle fatture di acquisto, senza verificare i requisiti sostanziali e il tempestivo esercizio del diritto, viola la disciplina della detrazione; né può desumere dalla mancata contestazione del contenuto delle fatture un'acquiescenza alla spettanza del diritto quando l'Amministrazione ha contestato in radice i presupposti della detrazione, perché il principio di non contestazione opera sul piano della prova e non restringe il thema decidendum.

2. RIFERIMENTI NORMATIVI

Articoli 19, 54 e 55 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633; articolo 8, comma 3, del d.P.R. 22 luglio 1998, n. 322; articoli 17, 18 e 22 della direttiva 77/388/CEE del Consiglio, del 17 maggio 1977; articoli 167, 168 e 179 della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006; articolo 115 del codice di procedura civile; articolo 1, comma 2, del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546.

3. FATTO E SVOLGIMENTO PROCESSUALE

Nei confronti di una società a responsabilità limitata in liquidazione l'Agenzia delle entrate aveva emesso un avviso di accertamento per il 2005, rilevando l'omessa presentazione delle dichiarazioni annuali ai fini delle imposte sui redditi, dell'IRAP e dell'IVA e la mancata esibizione delle scritture contabili obbligatorie, ad eccezione del registro delle fatture emesse; ne erano seguiti il recupero a tassazione e l'irrogazione delle sanzioni. La Commissione tributaria provinciale di Catania aveva accolto in parte il ricorso, ritenendo che la società avesse provato con le fatture depositate in giudizio le operazioni attive e gli acquisti dell'anno e che la pretesa IVA non fosse giustificata.

Sull'appello dell'Ufficio, limitato all'IVA, la Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Sicilia, nella contumacia della società, aveva accolto in parte il gravame: osservando che l'Ufficio non aveva contestato quanto accertato in primo grado sulla documentazione prodotta, aveva disposto che l'IVA fosse rideterminata dall'Amministrazione detraendo l'imposta risultante dalle fatture di acquisto versate in atti. L'Agenzia ricorreva per cassazione con due motivi; la contribuente non svolgeva difesa.

4. MOTIVI DI RICORSO

Con il primo motivo, proposto ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 4, c.p.c., l'Agenzia denunciava la falsa applicazione dell'art. 115 c.p.c. in combinato disposto con l'art. 1, comma 2, del d.lgs. n. 546 del 1992: il giudice d'appello aveva applicato il principio di non contestazione a una fattispecie nella quale l'Ufficio aveva specificamente negato, in fatto e in diritto, la detraibilità dell'imposta sugli acquisti per difetto dei presupposti richiesti in caso di omessa dichiarazione annuale.

Con il secondo motivo, ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 3, c.p.c., l'Agenzia lamentava la violazione dell'art. 55 del d.P.R. n. 633 del 1972: la società aveva omesso le dichiarazioni annuali e le liquidazioni periodiche e non aveva esibito le scritture contabili, sicché ricorrevano i presupposti dell'accertamento induttivo, e la detrazione poteva essere riconosciuta soltanto in presenza dei requisiti sostanziali e nel rispetto delle condizioni previste dall'ordinamento.

5. DECISIONE

La Corte accoglie entrambi i motivi. Sul primo ricorda che il principio di non contestazione può operare solo rispetto a fatti non incompatibili con le ragioni della contestazione dell'an debeatur: se l'Amministrazione nega l'esistenza stessa del diritto, il silenzio sul contenuto dei documenti prodotti dal contribuente non restringe l'oggetto del giudizio. Nel caso di specie l'Ufficio aveva negato in primo grado e in appello i presupposti della detrazione, e il giudice non poteva trarre dalla mancata contestazione delle fatture un'acquiescenza alla spettanza del diritto.

Sul secondo motivo la Corte muove dalla giurisprudenza europea per cui il mancato rispetto degli obblighi formali non incide sulla detraibilità dell'imposta, salvo che impedisca la prova certa dei requisiti sostanziali, e la coordina con il momento genetico del diritto: la detrazione sorge quando l'imposta diviene esigibile, ma non estingue automaticamente il debito; attribuisce al soggetto passivo il potere di estinguerlo esercitando il diritto. Richiamando le sentenze della Corte di giustizia nelle cause *Astone* (C-332/15) e *Fontana* (C-648/16), la Corte ribadisce che un termine di decadenza biennale non rende impossibile o eccessivamente difficile l'esercizio della detrazione e che la violazione della maggior parte degli obblighi formali può essere indice di evasione. Ne segue che il diritto va riconosciuto, anche senza dichiarazione annuale, se il contribuente prova i requisiti sostanziali e lo esercita entro il termine dell'art. 8, comma 3, del d.P.R. n. 322 del 1998; l'ultimo periodo dell'art. 55, che limita la detrazione alle imposte risultanti dalle liquidazioni periodiche, riguarda invece l'eccedenza documentata da dichiarazioni periodiche e versamenti regolari, come chiarito dalle Sezioni Unite (Cass. SS.UU. n. 17757 del 2016). La sentenza impugnata non aveva verificato né i requisiti sostanziali né il rispetto del termine e aveva riconosciuto la detrazione sulla sola base delle fatture: è cassata con rinvio perché l'accertamento sia compiuto in sede di merito.

6. QUADRO NORMATIVO

L'art. 19 del decreto IVA attribuisce il diritto alla detrazione dell'imposta assolta sugli acquisti nel momento in cui essa diviene esigibile e ne consente l'esercizio, al più tardi, con la dichiarazione relativa all'anno in cui il diritto è sorto; nella disciplina applicabile al 2005 il termine era quello della dichiarazione relativa al secondo anno successivo, cui rinvia l'art. 8, comma 3, del d.P.R. n. 322 del 1998. L'art. 55 regola invece l'accertamento induttivo nei confronti di chi ha omesso la dichiarazione: l'Ufficio determina l'imposta dovuta sulla base degli elementi comunque acquisiti e, per la parte passiva, computa in detrazione soltanto i versamenti eseguiti e le imposte detraibili risultanti dalle liquidazioni periodiche.

La giurisprudenza ha letto questa limitazione alla luce del principio di neutralità, distinguendo l'adempimento formale dal requisito sostanziale. L'omissione della dichiarazione annuale non fa venir meno, da sola, il diritto, che resta legato alla qualità di soggetto passivo dell'acquirente, all'assoggettamento a imposta degli acquisti e alla loro destinazione a operazioni imponibili; ma il diritto non è sospeso indefinitamente e deve essere fatto valere nei tempi previsti, con l'onere della prova a carico del contribuente.

7. ORIENTAMENTO GIURISPRUDENZIALE

L'ordinanza si colloca in un orientamento di legittimità ormai uniforme, che nel 2026 ha avuto numerose applicazioni: il diritto alla detrazione sopravvive all'omessa dichiarazione annuale, ma presuppone la prova dei requisiti sostanziali e l'esercizio entro il termine biennale (Cass. n. 2591, n. 6148, n. 10578 e n. 16701 del 2026); per l'eccedenza risultante da liquidazioni periodiche e versamenti regolari resta fermo il principio delle Sezioni Unite (Cass. n. 15527 del 2026, che riprende Cass. SS.UU. n. 17757 del 2016), mentre nel giudizio sulla cartella emessa a seguito di controllo automatizzato il contribuente può dimostrare la spettanza del credito (Cass. n. 21627 del 2026). La tardività della dichiarazione è trattata con lo stesso criterio sostanziale (Cass. n. 19831 del 2026). Sul versante dell'accertamento induttivo puro nei confronti dell'evasore totale la Corte ha affermato che la maggiore materia imponibile ricostruita si intende comprensiva dell'imposta (Cass. n. 31406 del 2025). Con l'ordinanza gemella depositata lo stesso giorno (Cass. n. 26982 del 2026) la Corte ha deciso negli stessi termini un caso analogo, nel quale la detrazione era stata riconosciuta sulla sola esibizione delle fatture passive.

Il valore della pronuncia sta nel chiarire che l'esibizione delle fatture di acquisto in giudizio, anche quando l'Ufficio non ne contesti il contenuto, non esaurisce l'onere del contribuente. Nell'accertamento induttivo per omessa dichiarazione la difesa deve ricostruire, per ciascun acqui-

sto, la qualità di soggetto passivo dell'acquirente, la destinazione a operazioni imponibili e il momento di esigibilità dell'imposta, e dimostrare che il diritto è stato esercitato, o poteva ancora esserlo, entro il termine di legge; nelle annualità più remote il secondo profilo diviene spesso decisivo. Per l'Amministrazione, l'ordinanza conferma che la contestazione dei presupposti della detrazione, formulata fin dal primo grado, impedisce al giudice di ritenere pacifici i fatti documentati dalla controparte. Il giudice del rinvio dovrà ora compiere la verifica omessa, con un esito che dipenderà dalla prova che la contribuente, rimasta assente nei gradi successivi al primo, sarà in grado di offrire.

Pubblicato il 26 ottobre 2026 · Simmaco Riccio

Il commento espone la decisione e il relativo contesto giurisprudenziale a fini informativi; non costituisce parere professionale né sostituisce la valutazione della fattispecie concreta.